

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет аграрної економіки і менеджменту**

*Кафедра обліку та економіко-
правового забезпечення АПБ*

**МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА
на тему:**

«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ»

Студентки 1 курсу, ОПЗм – 12 групи
Напряму підготовки – облік і аудит
Спеціальності 8.03050901- облік і аудит
Магістерської програми
Облік і правове забезпечення АПБ
Мелимука Андрій Васильович

Національна шкала _____
Кількість балів: ____ Оцінка ECTS ____

Члени комісії _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

Тернопіль 2017

Зміст

Вступ.....	3
1.Обєкти організації облікового процесу.....	5
2.Організація розробки та проектування форм первинних документів і бухгалтерських реєстрів.....	12
3. Організація забезпечення реєстрами бухгалтерського обліку.....	21
4. Організація архіву документів.....	35
Висновки і пропозиції.....	45
Список літератури.....	47

ВСТУП

Важливим аспектом організації первинного обліку є забезпечення його нормального функціонування, для цього потрібні технічні засоби організаційної техніки, обчислювальна техніка, носії інформації.

У випадках, встановлених законодавством, а також міністерствами і відомствами України, бланки первинних документів можуть бути віднесені до бланків суворої звітності (суворого обліку). Бланки суворої звітності друкуються за зразками типових або спеціалізованих форм, затверджених відповідно Державним комітетом статистики за погодженням з Міністерством фінансів України, або міністерствами і відомствами за погодженнями з Державним комітетом статистики і Міністерством фінансів України, з обов'язковим друкуванням на бланках квитанцій, білетів, талонів, абонементів тощо їх номінальної вартості. Усі бланки суворої звітності підлягають нумерації, порядок нанесення якої встановлюють міністерства і відомства. Порядок використання та обліку бланків суворої звітності, а також коло господарських операцій, оформлення яких проводиться на таких бланках, встановлюються окремими нормативними актами.

Для контролю та впорядкування опрацювання даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату і місце складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст і обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати і особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Бухгалтерські документи використовують для проведення економічного аналізу господарської діяльності підприємства. В процесі

аналізу вивчають факти виконання виробничої програми, визначають, наскільки раціонально витрачаються матеріальні і фінансові ресурси, а також резерви їх ефективного використання.

Технологію облікового процесу складають методика й техніка (спостереження, вимірювання та реєстрації, нагромадження й зберігання) збирання інформації за допомогою найрізноманітніших групувань у регістрах обліку в умовах ручної бухгалтерської праці, а при автоматизованому обліку - на спеціальних носіях (магнітних стрічках, дисках тощо).

У будь-якому технологічному процесі предмети праці, що є в розпорядженні облікового апарату, перетворюються на готовий продукт. Предметами праці в обліковому, контрольному та аналітичному процесах є інформація (первинна або проміжна), яка підлягає переробці на результативну (кінцеву).

Підприємство самостійно обирає форму ведення бухгалтерського обліку, під якою в даному випадку розуміється склад, структура і порядок формування, облікових регістрів, що визначається характером і масштабом діяльності, потребами управління, обсягом інформації, що обробляється, наявними коштами, що дозволили б автоматизувати облік тощо. Можна не тільки використовувати рекомендовані форми, але й розробляти власні, оригінальні, включаючи форми облікових регістрів, програми реєстрації та обробки інформації. Разом з тим, необхідно дотримуватись загальних методологічних принципів, які встановлені в централізованому порядку, а також технології обробки облікових даних.

1. Організація облікового процесу

Організаційне забезпечення бухгалтерського обліку потребує точного, чіткого, закріпленого в спеціальних документах визначення завдань, функцій і обов'язків кожного виконавця облікового та аналітичного процесів. Перелік функцій, які має виконувати апарат бухгалтерії, повинен визначитись положенням про відділи (сектори) бухгалтерії, а функції кожного виконавця — посадовими інструкціями. Розробка цих регламентів, які регулюють діяльність окремих структурних підрозділів бухгалтерської служби на підприємствах, а всередині цих підрозділів — службові обов'язки його працівників, є одним з головних положень прав і обов'язків головного бухгалтера. Для встановлення письмових регламентів структурним підрозділам і окремим виконавцям головний бухгалтер повинен керуватися вказівками директивних органів щодо організації та ведення бухгалтерського обліку й аналізу господарської діяльності. До таких нормативних документів належать закон України «Про бухгалтерський облік», закон України «Про оподаткування прибутку підприємств», «Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні», «Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств», інструкція «Про порядок заповнення форм річного бухгалтерського звіту підприємств, об'єднань і організацій», «План рахунків бухгалтерського обліку виробничо-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств і організацій», «Положення про порядок ведення касових операцій у народному господарстві України» та інші.

Питання організаційного забезпечення обліку й аналізу на підприємстві директивними органами регламентовані недостатньо, тому головний бухгалтер повинен розробити організаційне забезпечення роботи окремих виконавців, що допоможе закріпити за кожним з них перелік обов'язків і добиватися чіткого та конкретного їх виконання.

Під організаційним забезпеченням бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності слід розуміти сукупність законодавчих актів, положень, інструкцій, вказівок, функціональних карт, посадових характеристик та інших регламентів, розроблених директивними органами або спеціалістами самих підприємств, організацій, установ для регламентації функції, прав, обов'язків і відповідальності бухгалтерських служб щодо організації та ведення бухгалтерського обліку, складання звітності й контролю та зв'язаних з ними питань планування, фінансування, кредитування, розрахунків тощо. Таке визначення поняття охоплює завдання та функції облікового й аналітичного апарату, регламентаційне закріплення, організаційне здійснення технології облікового та аналітичного процесів і праці зайнятих обліковою і аналітичною діяльністю. Ця сукупність нормативних документів становить основу організаційного забезпечення бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

Весь обсяг облікової роботи на підприємстві розподіляють між структурними підрозділами облікового апарату. Перелік робіт, які має виконувати кожен підрозділ (сектор, група), визначається в «Положенні про відділ (сектор, групу) з обліку...». Крім функціональних обов'язків, у Положенні записані права та відповідальність відділу (сектора, групи).

Положення про структурні підрозділи облікового апарату розробляє головний бухгалтер господарства, а затверджує керівник. Щорічно положення поновлюють. Положення про структурні підрозділи регламентують розподіл праці між виконавцями, сприяють підвищенню її продуктивності, посиленню відповідальності, зміцненню трудової дисципліни, усувають знеосібку в роботі.

У розділі «Загальні положення» визначаються основні завдання відділу, його місце серед інших структурних підрозділів обліку, керування відділом, основні нормативні документи, які регулюють його роботу.

У розділі «Функції відділу (сектора)» перераховуються всі види облікових робіт і звітності, специфічні для даного відділу, щодо приймання,

перевірки та узагальнення документації, строки їх виконання, заходи щодо впровадження нових методів і форм обліку, а також нової технології на підприємстві. Тут же подаються форми й строки складання і подання бухгалтерської та статистичної звітності, яка є функцією певного відділу (сектора), а також інвентаризації певних цінностей.

У розділі «Права відділу (сектора)» чітко визначаються права в галузі законодавства, нормативних документів, інструкцій і положень щодо обліку, внутрішньогосподарських наказів, за допомогою яких відділ (сектор) може виконувати покладені на нього обов'язки. Тут зазначаються: які документи і в які строки має право вимагати відділ від структурних підрозділів господарства та окремих посадових осіб; які документи в межах своєї компетенції він може підписувати або візувати й робити за ними висновки; у яких випадках слід подавати потрібні матеріали для притягнення до матеріальної та іншої відповідальності працівників облікових підрозділів за неправильне зберігання матеріальних цінностей, поголів'я худоби та птиці, за порушення положень про оплату праці й витрачання фонду заробітної плати. Перераховуються також права працівників відділу (сектора) щодо преміювання та інших видів заохочень за добру постановку обліку або положення про стягнення, які накладаються на працівників при порушенні ними порядку обліку.

У розділі «Відповідальність відділу (сектора)» перераховуються найважливіші функції, за виконання яких відповідає відділ (сектор):

1) виконання постанов і розпоряджень Уряду, Мінфіну України, інструкцій і положень вищестоящих організацій, наказів і розпоряджень керівника господарства;

2) дотримання трудового законодавства, положень про оплату й преміювання робітників, інженерно-технічних працівників, службовців та інших категорій працівників, правильне використання фонду заробітної плати;

3) зберігання матеріальних цінностей, відшкодування матеріального збитку, нанесеного господарству внаслідок неправильного ведення або занедбаності обліку;

4) своєчасне та якісне подання державної звітності, закріпленої за відділом (сектором);

5) своєчасне та цілковите виконання обов'язків по колективному договору, що стосується певного відділу (сектора) обліку.

Працівники відділу (сектора) несуть персональну адміністративну та матеріальну відповідальність за невиконання покладених на них обов'язків.

У посадовій інструкції кожного облікового працівника, за структурою аналогічній до «Положення про відділ з обліку», деталізуються функції (обов'язки), права та відповідальність. Міра відповідальності працівника визначається в кожному конкретному випадку і регулюється діючим законодавством.

Облікові роботи між конкретними виконавцями поділяють згідно з посадовими функціями, визначеними у відповідних інструкціях.

Як показали дослідження, тепер у багатьох господарства немає чіткого розмежування функцій між працівниками управлінського апарату. Це призводить до нерівномірного навантаження, невиправданої підміни одного працівника іншим, порушення принципу єдиноначальності, зниження відповідальності за доручену ділянку роботи. Правильне розмежування обов'язків, чітке виконання певних функцій дають можливість обліковим працівникам правильно та продуктивно планувати свою діяльність. Цьому сприяють посадові інструкції, що є узаконеним (керівником господарства або вищою організацією) переліком обов'язків, прав і персональної відповідальності кожного працівника облікового апарату. Посадові інструкції потрібні для того, щоб обов'язки працівників не могли бути розширені або звужені довільно, за бажанням окремих керівників. Згідно з трудовим законодавством, для досягнення максимальної ефективності роботи облікового апарату адміністрація повинна забезпечити рівномірне

завантаження всіх виконавців протягом робочого дня при нормальній напруженості праці.

Розробку посадових інструкцій у кожному конкретному господарстві очолює головний бухгалтер. Відповідно до Статуту підприємства, на підставі штатного розпису він готує список виконавців облікових робіт, для яких потрібно розробити проекти посадових інструкцій. За основу беруть проекти посадових інструкцій працівників обліку, рекомендовані в кожному з розділів звіту (з організації обліку матеріальних цінностей, розрахунків, витрат виробництва, загальнозведеного відділу).

У подальшому розробка посадових інструкцій зводиться до обговорення проекту з конкретним працівником, який здійснює облік на певній ділянці. Потім проекти уточнюють та узгоджують на нарадах працівників обліку господарства; затверджує їх керівник господарства, і посадова інструкція набуває сили.

Обов'язки, права та відповідальність кожного облікового працівника встановлюють залежно від місцевих умов, особливостей структури облікового апарату, обумовлених системою організації облікових робіт. Зараховуючи на роботу, керівник господарства визначає коло обов'язків кожного працівника та характер його праці відповідно до спеціальності й кваліфікації. Це має бути відображено в Правилах внутрішнього трудового розпорядку господарства.

Посадові інструкції створюють нормативно-правову основу для правильного застосування заходів дисциплінарного та матеріального впливу до осіб, які не виконують покладених на них обов'язків. У цьому значенні посадові інструкції сприяють поліпшенню організації облікового процесу та управління виробництвом в цілому, підвищенню відповідальності й зміцненню виробничої та господарської дисципліни. Через посадові інструкції фіксуються трудові функції кожного працівника бухгалтерського апарату, готуються умови для стандартизації та уніфікації облікової праці в

умовах дедалі більше запроваджуваної механізації облікових робіт, для вирішення організаційних питань.

Загальні вимоги до посадових інструкцій облікових працівників полягають у тому, щоб забезпечити раціональний розподіл облікової праці, загальних завдань і обов'язків, визначених у законодавчих актах, «Основних положеннях щодо планування, обліку та калькулювання собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах», вказівках, інших правилах і документах з обліку в сільськогосподарських підприємствах.

Розробляючи посадові інструкції, треба:

- 1) визначити склад робіт для кожного виконавця, передбаченого штатним розписом, у конкретних умовах господарства у такому обсязі, щоб він міг самостійно його виконувати;
- 2) при встановленні обов'язків і прав працівників облікових підрозділів не записувати виконання невластивих їм функцій, дублювання в роботі;
- 3) забезпечити повноту охоплення та узгодженість облікового процесу, здійснюваного різними ділянками, як за формою, так і в часі;
- 4) забезпечити оптимальні умови для вияву ініціативи й самостійності;
- 5) не допускати підміни керівником своїх підлеглих;
- 6) чітко визначити персональну відповідальність кожного працівника обліку за конкретну ділянку роботи.

Кожна посадова інструкція складається з чотирьох розділів: «Загальні положення», «Обов'язки», «Права» і «Відповідальність».

У першому розділі «Загальні положення» визначаються: службове становище працівника відділу в бухгалтерському апараті, тобто ким він призначається, кому він і хто йому безпосередньо підпорядковується, його основні завдання та відповідальність, якими основними документами керується в своїй практичній діяльності, а також яка потрібна кваліфікація.

Другий розділ — «Обов'язки» — містить перелік функцій, робіт, їх меж для кожного працівника облікового апарату в конкретних умовах господарства та його підрозділів. Функції кожної посадової особи

визначаються на підставі відповідного їх розподілу у межах всього комплексу облікового апарату.

У третьому розділі — «Права» — записують права облікового працівника, що є важливим засобом виконання покладених на нього обов'язків і впливає з його конкретних завдань. Законодавство встановлює основні, загальні для всіх господарств положення, які характеризують права працівників. На їх базі визначають права посадових осіб у конкретних господарствах. Кожний працівник обліку повинен бути наділений правами в обов'язі, який забезпечує самостійне вирішення всіх питань, що належать до його обов'язків. Тут же перераховуються і права працівників на різні види преміювання та заохочення відповідно до діючих у господарстві положень.

Якщо йдеться про права керівника певного сектора (ділянки) обліку, то вони не повинні обмежувати прав підлеглих.

Кожен обліковий працівник повністю відповідає за доручену йому ділянку роботи, за точне й своєчасне виконання покладених на нього обов'язків, за дотримання встановленого порядку. У розділі «Відповідальність» перераховуються найважливіші функції, за виконання яких кожен працівник відповідає персонально (передусім за дотримання графіка документообороту на своїй ділянці, грамотне та якісне оформлення облікової документації, за своєчасне складання і здачу бухгалтерської звітності статистичним органам, банку, райфінвідділу вищестоящій організації).

Визначення чіткого кола обов'язків, прав і відповідальності, зафіксованих у посадових інструкціях, підвищує ініціативу працівників, зменшує втрати робочого часу, поглиблює професійні навички та знання, активізує оперативність і дієвість обліку. Тому розробка і впровадження науково обгрунтованих посадових інструкцій працівників обліку сільськогосподарських підприємств є одним з дуже важливих факторів упорядкування організації їхньої праці, підвищення її продуктивності.

2. Організація розробки та проектування форм первинних документів і бухгалтерських реєстрів

Обліковий процес як технологічна сукупність складається з трьох етапів: первинного, поточного та підсумкового. На кожному етапі основні об'єкти організації облікового процесу такі: облікові номенклатури; носії облікових номенклатур; рух носіїв; технологія облікового процесу; забезпечення облікового процесу.

На першому етапі відбувається первинне спостереження та сприйняття господарського факту (явища або процесу), вимірювання в натуральному та вартісному вираженні, фіксування в носіях облікової інформації - документах.

Сприйняття та вимірювання можливі лише тоді, коли об'єкти обліку конкретизовані у вигляді облікових номенклатур. Тому першим об'єктом організації первинного обліку є облікова номенклатура. Організація облікових номенклатур включає вибір (або формування) та складання переліку.

Фіксування облікової номенклатури (даних) відбувається в будь-якому (носії (документі або його замініку), що потребує попереднього їх добору.

Документи з огляду на їх велику кількість та різноманітність потрібно систематизувати. Звідси окремим питанням організації первинного обліку є формування за кожною окремою темою альбому первинних документів.

Сприйняття, вимірювання та фіксування господарських фактів здійснюються виконавцями в різні періоди. Тому, організовуючи первинний облік, заздалегідь визначають рух первинних документів.

Досвід показує, що на утворення первинних носіїв інформації (документі) витрачають приблизно 40-60% загального часу, тому на цьому етапі облікового процесу слід максимально скоротити трудові витрати.

Важливим аспектом організації первинного обліку є забезпечення його нормального функціонування, для цього потрібні технічні засоби організаційної техніки, обчислювальна техніка, носії інформації.

Першочерговим моментом відображення в бухгалтерському обліку його об'єктів є первинне спостереження, що здійснюється безпосередньо працівниками бухгалтерії або автоматично з допомогою вимірювальних пристроїв.

Параметри первинного спостереження залежать від мети і завдань обліку, змісту і характеру одержуваної інформації. Одиницею первинного спостереження є окремий факт (явище), господарська операція, яка відноситься до об'єкту бухгалтерського обліку.

Господарська операція - дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства.

В результаті первинного спостереження об'єкти бухгалтерського обліку повинні бути зафіксовані, тобто необхідний доказ про їх наявність, зміни, здійснення. Таким доказом є документ.

Первинний бухгалтерський документ - це письмове підтвердження і доказ, (свідомство) певної форми та змісту про фактичне здійснення господарської операції або письмове розпорядження на право її здійснення. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо — безпосередньо після її закінчення.

Для контролю та впорядкування опрацювання даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату і місце складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст і обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або

інші дані, що дають змогу ідентифікувати і особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Сукупність бухгалтерських документів, що складаються на всі господарські операції, називається документацією. Документація відіграє важливу роль в управлінні виробництвом, забезпечує здійснення попереднього і наступного контролю за доцільністю і законністю господарських операцій.

Документи мають велике значення для забезпечення контролю за збереженням власності. Оскільки документи є письмовим доказом здійснення господарських операцій, вони мають і правове значення, використовуються судовими органами при розгляді господарських спорів з іншими підприємствами, організаціями, особами.

Бухгалтерські документи використовують для проведення економічного аналізу господарської діяльності підприємства. В процесі аналізу вивчають факти виконання виробничої програми, визначають, наскільки раціонально витрачаються матеріальні і фінансові ресурси, а також резерви їх ефективного використання.

Різні за змістом господарські операції зумовлюють різноманітність документів, якими вони оформляються.

На другому етапі здійснюють обробку, реєстрацію та запис даних первинного обліку в облікові реєстри, групування та їх перегрупування з метою отримання потрібної результатної інформації. Кожний вид операцій складається з окремих робіт, кількість яких залежить від конкретних умов, і насамперед від технічної озброєності працівників обліку, наявності обчислювальної техніки, її виду. типу.

Поточний облік як частина облікового процесу зумовлює ті організаційні елементи, сукупність яких формує його як об'єкт організації. Цими об'єктами є облікові номенклатури поточного обліку (дані, показники), носії облікових номенклатур (облікові реєстри і документи, що їх складають

на цьому етапі облікового процесу), документообіг та забезпечення облікового процесу.

Кожний об'єкт організації складається з різних видів робіт. Їх зміст і відрізняє ці об'єкти від об'єктів організації первинного обліку, які містять ту саму назву. Нового змісту набувають номенклатури поточного обліку. Основними видами носіїв інформації (номенклатури) є облікові реєстри.

До оформлення і змісту документів ставляться певні вимоги: своєчасність складання, достовірність показників і правильність оформлення. Документи повинні містити всі необхідні показники (реквізити), що характеризують господарські операції.

Первинні документи, складені в різних господарських підрозділах передають до бухгалтерії, де їх перевіряють, розцінюють, групують і роблять бухгалтерські записи.

Для контролю за надходженням і своєчасним опрацюванням документів дають план-графік документообороту.

Документооборотом називають рух документів від моменту складання або одержання їх від інших організацій до використання для бухгалтерських записів і передачі в архів.

В процесі перевірки документів встановлюють доцільність і законність господарських операцій, додержання кошторису, норм, розцінок, встановлених лімітів. Перевіряють також чи всі реквізити заповнені, чи дійсні підписи, а також правильність зроблених підрахунків. Правильно складені документи приймаються для подальшої обробки.

Документи, які надійшли в бухгалтерію, часто містять тільки натуральні показники (по товарно-матеріальних цінностях) або трудові (про затрати праці). І тому необхідно в цих документах проставити ціни і суми, тобто провести їх розцінку.

Після розцінки документи, зазвичай, групують, тобто збирають за певний період (день, декаду, місяць) за однорідними ознаками (касові документи, документи про рух матеріалів, банківські документи та ін.).

Групування документів завершується складанням нагромаджувальних (групувальних) відомостей.

На основі одержаних способом групування і підрахунку підсумків в документах проводяться бухгалтерські записи шляхом складання кореспонденції між рахунками по окремій операції або групі однорідних операцій. Цей етап обробки бухгалтерських документів називається контируванням. Складання бухгалтерських записів має важливе значення, оскільки від їх правильності залежить точність і достовірність обліку. Після оформлення бухгалтерських записів господарські операції фіксуються в облікових регістрах.

На третьому етапі відбувається оцінювання результативності роботи на підставі узагальнення даних. Цей етап облікового процесу дає змогу діставати дані про результати роботи за місяць, квартал, півріччя, рік.

Підсумковий етап облікового процесу іноді називають балансовим узагальненням (звітністю). Це заключний етап облікового процесу, який можна охарактеризувати як упорядковану сукупність операцій з формування показників, що відображають результати виробничої та господарської діяльності підприємства за певний період. Організація підсумкового обліку залежить від якості організації первинного та поточного обліку.

Формування підсумкових показників, складання звітних форм - це досить трудомісткий процес, який відбувається за відносно короткий період. За цей час треба підготувати кілька складних показників, заповнити різні звітні форми, підготувати аналітичні висновки, пояснення тощо.

Складність організації цього етапу облікового процесу полягає ще й у тому, що крім облікових даних, показників первинного та поточного обліку необхідні дані планування, нормування, фінансів (бюджетування), оперативного та статистичного обліку, а також попередніх звітних періодів. Наявність цих даних і показників дає змогу не лише оцінити результати роботи підприємства, а й виявити тенденцію розвитку. На цьому етапі

облікового процесу до роботи залучають працівників інших економічних служб - планової, праці, фінансової.

Підсумковий облік як етап облікового процесу визначає об'єкти, які мають бути організовані: номенклатуру, носії номенклатури, рух носіїв та забезпечення обліку.

Отже, незалежно від технічних засобів технологія облікового процесу в усіх випадках передбачає такі об'єкти організації: номенклатуру, носії даних, рух носіїв, забезпечення процесу. Характерним при цьому є те, що зазначені об'єкти організації використовуються на всіх трьох етапах облікового процесу - первинного, поточного і підсумкового обліку.

Технологію облікового процесу складають методика й техніка (спостереження, вимірювання та реєстрації, нагромадження й зберігання) збирання інформації за допомогою найрізноманітніших групувань у регістрах обліку в умовах ручної бухгалтерської праці, а при автоматизованому обліку - на спеціальних носіях (магнітних стрічках, дисках тощо).

Види робіт, операцій, методичні й технічні прийоми в сукупності визначають технологію обліку, контролю та аналізу, яка має бути організована як у часі, так і у просторі.

Однією з передумов запровадження наукової організації праці в бухгалтерії є характер технології облікового процесу, оскільки облік можна представити у вигляді декількох безперервних стадій, що охоплюють поточне спостереження, вимірювання, реєстрацію, систематизацію господарських операцій, складання і аналіз звітної інформації (табл.1).

У будь-якому технологічному процесі предмети праці, що є в розпорядженні облікового апарату, перетворюються на готовий продукт. Предметами праці в обліковому, контрольному та аналітичному процесах є інформація (первинна або проміжна), яка підлягає переробці на результативну (кінцеву).

Техніка обліку - найбільш трудомістка частина облікового процесу, що втілює в основній своїй частині інформаційний аспект, тобто функції збору, обробки і узагальнення облікової інформації, що відокремлюється від бухгалтерії. Вона поступово перетворюється на самостійну інформаційну службу з відокремленим апаратом працівників, що діє і розвивається за своїми принципами і закономірностями.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика етапів систем облікового процесу в
Україні та США

<i>Етапи облікового процесу</i>	
<i>Україна</i>	<i>США</i>
1) обробка первинних документів. 2) запис проводок до спеціальних журналів (відомостей). 3) перенесення даних з журналів до Головної книги. 4) перевірка балансу рахунків Головної книги. 5) перенесення даних Головної книги до форм фінансової звітності.	1) обробка первинних документів 2) запис проводок до загального журналу обліку господарських операцій. 3) перенесення даних з журналу до Головної книги. 4) зведення пробного балансу. 5) підготовка робочого облікового звіту. 6) підготовка фінансових звітів на базі робочого облікового звіту. 7) виконання регулюючих проводок. 8) виконання заключних проводок. 9) зведення повного пробного балансу. 10) складання фінансових звітів. 11) виконання зворотних проводок

Кожний вид роботи функціонує як технологічний процес (рис. 1).

Техніка бухгалтерського обліку передбачає вибір форми ведення обліку, організації бухгалтерської служби та формування її взаємозв'язків з іншими службами, робочого плану рахунків, технології обробки даних тощо.

Найбільшу частку в бухгалтерській роботі складають облікові процеси, що поділяються за об'єктами обліку (основні засоби, виробничі запаси тощо); за комплексами облікових операцій (облік оприбуткування, витрачання тощо).

<i>Вхід в систему</i>			первинне спостереження (споглядання, сприйняття, вимірювання, фіксування відповідного господарського факту на певному носії інформації)
	<i>Документування</i>		формування підтверджень для бухгалтерських записів
<i>Процес системи</i>			реєстрація господарських фактів у системі рахунків і на відповідних технічних носіях облікової інформації - облікових регістрах (книгах, картках журналах, машинограмах тощо)
	<i>Поточний облік</i>		підсумовування даних, їх розподіл і перерозподіл
			складання різних розрахункових таблиць
<i>Вихід з системи</i>	<i>Узагальнюючий (підсумковий) облік</i>		
			складання різноманітних зведених даних облікового, контрольного чи аналітичного характеру та їх аналіз

Рис. 1. Технологічний обліковий процес на підприємстві

Під *операцією* розуміють сукупність елементарних дій, пов'язаних єдністю цілі або змістом об'єкту праці. Так, приймання документів від матеріально відповідальних осіб має об'єктом певну сукупність документів, а

метою - уточнення необхідних для відображення в обліку даних і перевірку їх оформлення за всіма правилами; розноска в картки аналітичного обліку має об'єктом праці певний комплект карток, а метою - систематизацію облікових даних.

Виконувані в ході облікового процесу операції за змістом складають

6 груп:

- 1) технічні,
- 2) логічні,
- 3) аналітичні,
- 4) творчі,
- 5) організаційні
- 6) допоміжні.

Технічні операції (не потребують значних розумових зусиль, легко автоматизуються) - записи до реєстрів обліку, підрахунок даних первинних документів, відомостей, реєстрів; сортування документів перед передачею до архіву; виписка та розмноження первинних документів.

Логічні операції - упорядкування масивів вихідних даних (кодування документів та їх сортування перед записом до накопичувальних відомостей та реєстрів обліку); підготовка на підставі облікових даних довідок; звірка розрахунків з підприємствами та особами; листування з дебіторами. Операції цієї групи в структурі праці бухгалтерів займають незначну частку.

Аналітичні операції містять елементи різних співставлень: приймання, формальна та логічна перевірка звітів матеріально відповідальних осіб, виявлення та виправлення помилок в обліку; звірка даних бухгалтерського та первинного обліку; складання бухгалтерських розрахунків; інвентаризація, попередній контроль витрачання матеріальних цінностей та грошових коштів. Аналітичні операції часто поєднуються з логічними, а іноді з технічними.

Творчі операції - складні розрахунки, співставлення, вибір варіантів рішень на підставі критеріїв, що часто визначаються самим виконавцем.

Наприклад, економічний аналіз кошторисів витрат, собівартості продукції в розрізі цехів, калькуляції, оцінка ефективності господарської діяльності, проведення документальних ревізій цехів, підготовка методик, інструкцій, складання планів роботи бухгалтерії тощо.

Організаційні операції відрізняються від попередньої групи адміністративною направленістю, наприклад, підтвердження висновків комісії про списання недостачі чи списання або псування матеріальних цінностей, затвердження та контроль виконання планів роботи бухгалтерії.

Допоміжні операції з матеріального забезпечення бухгалтерії; ведення діловодства; підшивки документів та архівному їх зберіганню; різні разові роботи, що не увійшли до попередніх груп операцій.

Технічний аспект облікового процесу полягає у виборі форми ведення бухгалтерського обліку. Згідно з чинним законодавством підприємство самостійно визначає форму обліку, про що зазначається в Наказі про облікову політику.

3. Організація забезпечення регістрами бухгалтерського обліку

Під *формою ведення бухгалтерського обліку* розуміють сукупність облікових регістрів, які використовуються в певній послідовності та взаємодії для ведення обліку із застосуванням принципу подвійного запису.

Іноді під формою обліку розуміють порядок трансформації вихідної інформації в звітну і пов'язані з цим матеріальні носії. Таким чином, поняття форми асоціюється з книжковою формою обліку, для якої матеріальні носії тільки і мають значення.

В якості первинного критерію при визначенні форми обліку виступають базові методологічні принципи: умови праці бухгалтера, поширення обліку, його регламентація тощо. ,

Певне поєднання хронологічного та систематичного обліку, відповідні форми зв'язку між обліковими регістрами, спосіб і техніка облікових записів все це визначає форму ведення бухгалтерського обліку. Причому форми регістрів, порядок та послідовність записів у них, а також технічні засоби облік) є дуже різноманітними (табл. 2.).

Таблиця 2

Розвиток паперових форм рахівництва

<i>Назва форми рахівництва</i>	<i>Дата</i>	<i>Автор</i>	<i>Особливості</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Староіталійська	1494 р.	Л. Пачолі	Регістри та послідовність запису: 1) дані про факти вносяться до Меморіалу (пам'ятної книги); 2) дані господарського життя реєструються в Журналі Хронологічного запису; 3) факти господарського життя систематизуються на бухгалтерських рахунках Головної книги; 4) складається пробний баланс; 5) бухгалтер перевіряє дотримання постулатів Пачолі та Мендеса; 6) якщо вимоги постулатів дотримуються, то бухгалтер може приступати до складання заключного балансу. , Головним недоліком було змішування синтетичного та аналітичного обліку
Новоіталійська	1688р.	Ф. Гаранті	Використовуються регістри аналітичного обліку та пов'язані з ними контрольні моменти, які створюють умови для перевірки даних аналітичного та синтетичного обліку (дотримання постулатів Саварі)
Французька	1685р.	М. де ла Порт	Головна особливість в тому, що єдиний журнал італійської форми розкладається на декілька, як правило п'ять журналів. До Головної

			книги необхідно записувати лише підсумки журналів. Перші журнали відкриваються на рахунки з максимальним числом записів, останній - на інші рахунки. Це так званий зведений журнал французької форми
Німецька	1774р.	Ф. Гельвіг	В меморіалі записують лише факти господарського життя, крім фактів, що відображають рух готівки в касі, які записують в касовій книзі. Принцип накопичення (записи в Головній книзі виконують не одразу після запису в Меморіалі і не дублюють кожну проводку, а один раз в місяць загальними підсумками, згрупованими в зведеному журналі)
Російська (потрійна)	1870р.	Ф.В. Єзерський	Назва . "потрійна" викликана трьома обставинами: 1) реєстрація велася за трьома групувальними сукупностями надходження, витрачання, залишок; 2) регістрами виступали , три книги: Журнал, Головна та звітна, що замінює баланс; 3) використовуються лише три рахунки: Каси, Звітності, Капіталу
Логісмографія	1873р.	Дж. Чербоні	В логісмографії відбувається послідовне розкладання рахунків, причому баланс -вищий рахунок - розпадається на два рахунки: рахунок Власника та рахунок Агентів та кореспондентів; останній виступає синтезом двох рахунків - Агентів та Кореспондентів. Рахунок Агентів в свою чергу поділяється на рахунки Основних засобів. Товарів, Каси тощо.
Шахова	1889 р;	Дж. Россі	В основу форми покладено матричну модель Головної книги, в якій кредитові обороти розміщуються по рядках, а дебетові - по колонках
Інтегральна	1914р.	Ж.Б. Дюмарше	Була продовженням французької форми. В ній на кожен рахунок вже

			відкривається не один, а два реєстри: один для запису дебетових (відомість), інший - кредитових оборотів (журнал). Реєстри та послідовність запису: дані про факти господарського життя записують у відомості та журнали; підсумки відомостей та журналів переносяться до Головної книги
Журнально-ордерна	1952 р.	І.С. Резніченко	Передбачає ведення лише журналів-ордерів, тобто реєстрів систематичного запису, призначених для відображення кредитових оборотів. Реєстри та послідовність запису: дані про факти господарського життя записують у журнали-ордери; підсумки журналів-ордерів записують до Головної книги
Журнальна	2000 р.	Міністерство фінансів України	Вперше розроблена в Україні та застосовується з 2000 р.

Розвиток та удосконалення форм обліку відбувалося під впливом багатьох факторів (рис. 2.).

Для відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку призначені різні облікові реєстри.

Облікові реєстри є носіями даних певної форми, побудовані відповідно до економічного групування інформації про активи, капітал та зобов'язання економічного суб'єкта.

Форми ведення бухгалтерського обліку розрізняються за наступними ознаками:

- 1) кількістю облікових реєстрів, які застосовуються, їх призначенням, змістом, формою та зовнішнім виглядом;
- 2) послідовністю та способами записів в облікових реєстрах;
- 3) зв'язком реєстрів хронологічного та систематичного, синтетичного та аналітичного обліку.

Перераховані ознаки відрізняють одну форму обліку від іншої в умовах ручного ведення бухгалтерського обліку.

Фактори, які найбільше впливають на розвиток форм бухгалтерського обліку	
<i>Необхідність широкого розподілу праці між обліковими працівниками</i>	Головна причина удосконалення форм обліку. При всіх паперових формах обліку проблема вирішувалась шляхом поділу єдиного хронологічного реєстру - Журналу операцій - на декілька журналів
<i>Необхідність ведення детального аналітичного обліку</i>	Аналітичний облік пройшов три стадії розвитку: книжкову, застосування карток і комп'ютерну. До появи карток форми обліку відрізнялися тільки будовою синтетичних рахунків і порядком облікових записів, аналітичний облік при всіх паперових формах вівся майже однаково. Але навіть при застосуванні карток аналітичний облік відстає від синтетичного
<i>Необхідність швидкого одержання результативної інформації</i>	Недостатня швидкість обробки облікових даних на шляху від реєстрації первинної інформації до формування звітів була основним чинником, що обмежував використання бухгалтерського обліку в Україні

Рис. 2. Фактори, які найбільше впливають на розвиток форм бухгалтерського обліку

До форм обліку висувається ряд вимог, зокрема, вони повинні:

1) забезпечувати повноту і реальність відображення в облікових регістрах всього кругообігу засобів, оперативний і поточний контроль управлінських рішень, збереження власності, ефективного використання матеріальних, трудових і грошових ресурсів на підприємстві;

2) бути економічними. Витрати праці на збір, обробку та передачу інформації досить значні, що примушує шукати шляхи, способи і засоби

максимального їх зниження, одночасно підвищуючи оперативність та якість обліку;

3) максимально відповідати потребам зведення інформації. В реєстрах необхідно мати таке групування записів, яке б дозволяло одержати всі звітні показники, не застосовуючи вибірку та не звертаючись безпосередньо до первинних документів;

4) забезпечувати правильне поєднання синтетичного та аналітичного обліку. В організації аналітичного обліку є великі можливості для подальшого удосконалення форм обліку та спрощення бухгалтерського обліку взагалі;

5) забезпечувати своєчасне відображення в обліку господарських операцій та складання звітності, що підвищує корисність бухгалтерського обліку, дозволяє своєчасно повідомляти про хід виконання поточних планів та покращує управління підприємством;

б) найповніше задовольняти вимоги економічного аналізу господарської діяльності підприємства. Важливим джерелом аналізу є дані бухгалтерського обліку. Форми ведення бухгалтерського обліку повинні будуватись таким чином, щоб в процесі поточного обліку можна було групувати і систематизувати матеріал відповідно до потреб аналізу.

Підприємство самостійно обирає форму ведення бухгалтерського обліку, під якою в даному випадку розуміється склад, структура і порядок формування, облікових реєстрів, що визначається характером і масштабом діяльності, потребами управління, обсягом інформації, що обробляється, наявними коштами, що дозволили б автоматизувати облік тощо. Можна не тільки використовувати рекомендовані форми, але й розробляти власні, оригінальні, включаючи форми облікових реєстрів, програми реєстрації та обробки інформації. Разом з тим, необхідно дотримуватись загальних методологічних принципів, які встановлені в централізованому порядку, а також технології обробки облікових даних.

Обираючи певну форму бухгалтерського обліку, підприємство повинно дотримуватись її протягом певного періоду часу (але не менше 1 року). Про можливу зміну прийнятої форми бухгалтерського обліку в наступному обліковому періоді необхідно вказати в Наказі про облікову політику або Примітках до річної фінансової звітності.

Раціонально організована форма обліку повинна забезпечувати:

- 1) одержання необхідної інформації про господарські процеси;
- 2) групування та реєстрацію первинних документів;
- 3) підвищення продуктивності праці обліковців в процесі підготовки первинних даних, їх обробки та запису в облікові реєстри;
- 4) зменшення кількості помилок при реєстрації та узагальненні облікових даних;
- 5) зберігання інформаційного фонду, який сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень.

Зміст реєстрів бухгалтерського обліку і внутрішньої бухгалтерської звітності є комерційною таємницею. За її розголошення винна особа несе відповідальність, встановлену законодавством України та внутрішніми нормативними актами підприємства.

Продуктивність праці обліковців значною мірою залежить від обраної форми обліку та організації її структури. Якщо форма базується на розподілі праці бухгалтерів, дозволяє відокремити логічні, контрольні функції бухгалтера від рахункових, арифметичних, то швидкість обробки даних суттєво зростає.

Облікові реєстри складаються щомісяця та підписуються виконавцями та головним бухгалтером або особою на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства.

В облікових реєстрах підчистки і необумовлені виправлення тексту та цифрових даних не допускаються. Помилки в облікових реєстрах виправляються коректурним способом.

Помилки в облікових регістрах за звітний рік, виявлені після записів підсумків облікових регістрів у Головну книгу, виправляються способом червоного сторно.

Форми бухгалтерського обліку в умовах ручної облікової праці класифікуються за наступними ознаками:

- 1) кількістю облікових регістрів, які застосовуються, їх призначенням, змістом, формою та зовнішнім виглядом;
- 2) послідовністю та способами записів в облікових регістрах;
- 3) зв'язком регістрів хронологічного та систематичного, синтетичного та аналітичного обліку.

Відмінності форм обліку - книжкової і комп'ютерної - та їх спільні характеристики наведено в табл. 3.

Таблиця 3

Технологія проходження інформації через інформаційні системи обліку при різних формах обліку

Форма обліку	Інформація в системі		
	вихідна	операційна (поточна)	звітна
Книжкова	Фінансово- господарська діяльність виникає в системі в процесі їх реєстрації на паперових носіях	Обробка здійснюється: а) вручну б) за допомогою графічних символів, які наносяться на паперові носії, - процес обробки контролюється по кожній окремій операції в) за попередньо встановленими правилами	Інформація виводиться в формі, яка цілком визначається паперовим носієм
комп'ютерна	Фінансово-господарська діяльність виникає в системі в процесі їх реєстрації, але спосіб реєстрації і носій інформації жорстко не визначені	Обробка здійснюється: а) автоматично б) за допомогою електронних сигналів і на спеціальних носіях - процес обробки контролюється шляхом встановлення параметрів обробки в) за попередньо встановленими правилами	Інформація може бути виведена на будь-якому доступному носії і в будь-якій раніше встановленій формі

До книжкових форм бухгалтерського обліку належать:

- 1) меморіально-ордерна форма обліку;
- 2) Журнал-Головна;
- 3) журнально-ордерна форма;
- 4) журнальна форма обліку.

Зміна форми бухгалтерського обліку тягне за собою зміну організації облікового апарату. Більш прогресивні форми обліку сприяють підвищенню контрольних функцій облікового апарату, ліквідують механічну роботу, не потребують спеціальних знань і займають більше половини робочого часу працівників бухгалтерії. Зазнає змін і документообіг, коли при ручних формах ведення обліку документообіг відбувається протягом ремонту тривалістю від декількох годин до декількох днів, то в умовах машинних форм обліку він скорочується до декількох хвилин.

Форма бухгалтерського обліку визначає застосування того або іншого способу обробки облікової інформації. Меморіально-ордерна форма оброблялася в основному вручну, журнально-ордерна - на клавішних обчислювальних машинах, таблична - перфокарткова - на перфораційно-обчислювальних машинах і автоматизована - на електронно-обчислювальних машинах.

На підприємствах, установах та в організаціях України сьогодні набули широкого поширення такі паперові форми ведення бухгалтерського обліку, як меморіально-ордерна, журнально-ордерна, журнальна, спрощена.

Меморіально-ордерна форма обліку одержала назву меморіального ордера, яким завершується обробка первинних документів. Ця форма передбачає складання проводок на кожний первинний документ окремою довідкою в меморіальних ордерах. Для операцій з однаковою кореспонденцією рахунків відкриваються окремі відомості, по яких в кінці місяця підбиваються підсумки і складаються підсумкові меморіальні ордери.

Основними принципами меморіально-ордерної форми обліку є:

- 1) оформлення бухгалтерських проводок меморіальними ордерами;

- 2) поділ синтетичного обліку на хронологічний і систематичний;
- 3) ведення аналітичного обліку па картках;
- 4) особлива будова Головної книги, яка розкриває кореспонденцію рахунків.

Меморіально-ордерна форма надає широкі можливості для поділу бухгалтерської праці, але вимагає багаторазового переписування даних з реєстру в реєстр (рис. 3.).

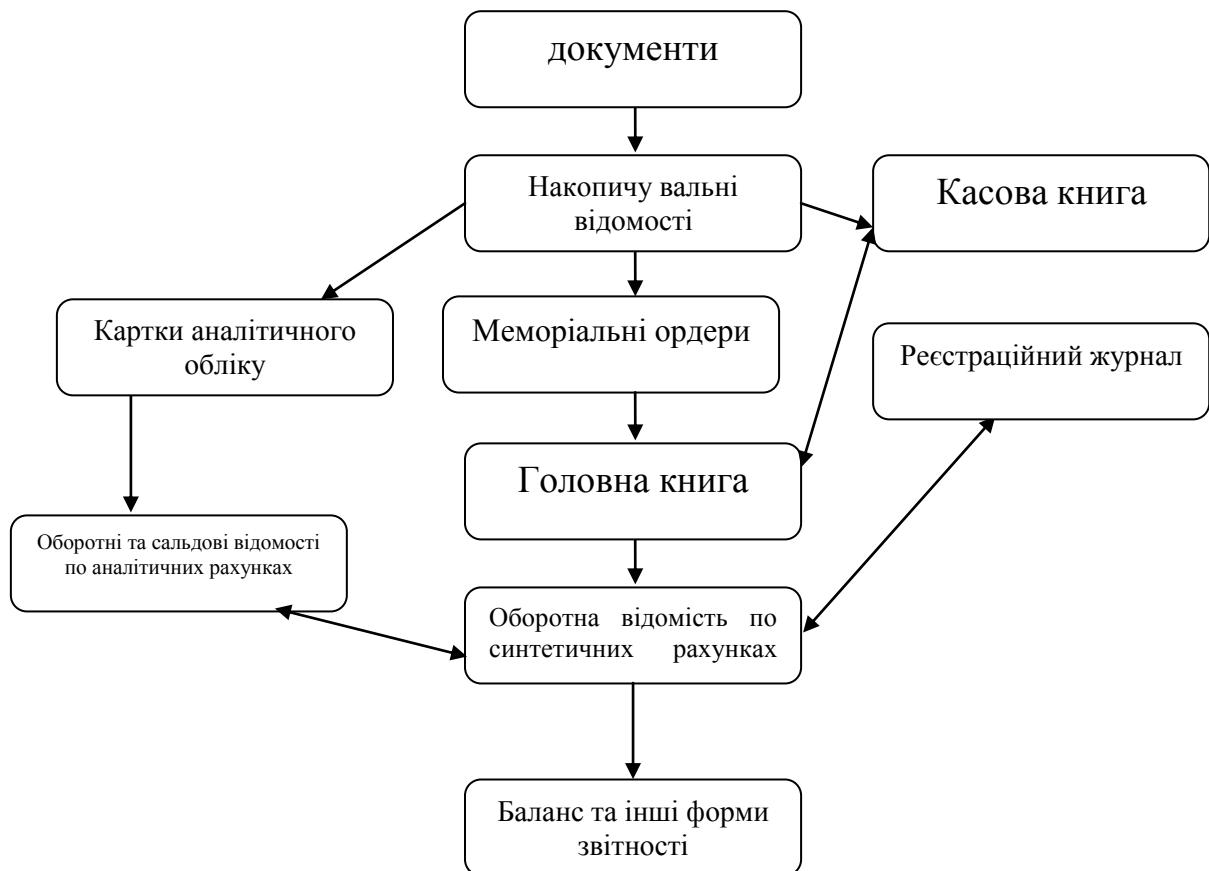


Рис. 3. Схема меморіально-ордерної форми обліку

Аналітичні (допоміжні) рахунки ведуть у книгах, в картках, па вільних аркушах. Картки або вільні аркуші відповідно реєструються. Аналітичний облік касових операцій здійснюється тільки в касовій книзі, а матеріалів - шляхом розкладання первинних документів в картотеки або за допомогою оперативного-бухгалтерського (сальдового) методу. Записи по аналітичних

рахунках роблять щоденно з посиланням на помер меморіального ордеру. В кінці місяця по всіх рахунках підраховують підсумки і складають оборотну або сальдову відомості - одну на групу аналітичних рахунків, що об'єднуються певним синтетичним рахунком.

Меморіальні ордери нумеруються в хронологічному порядку, підписуються головним бухгалтером підприємства та виконавцем і записуються до реєстраційного журналу.

На підприємствах, що мають невелику кількість синтетичних рахунків, може застосовуватись один із спрощених варіантів меморіально-ордерної форми обліку, який прийнято називати "Журнал-Головна". При цьому варіанті хронологічна реєстрація меморіальних ордерів поєднується з записами по синтетичних рахунках в одній книзі, що має назву "Журнал-Головна" (рис.4).

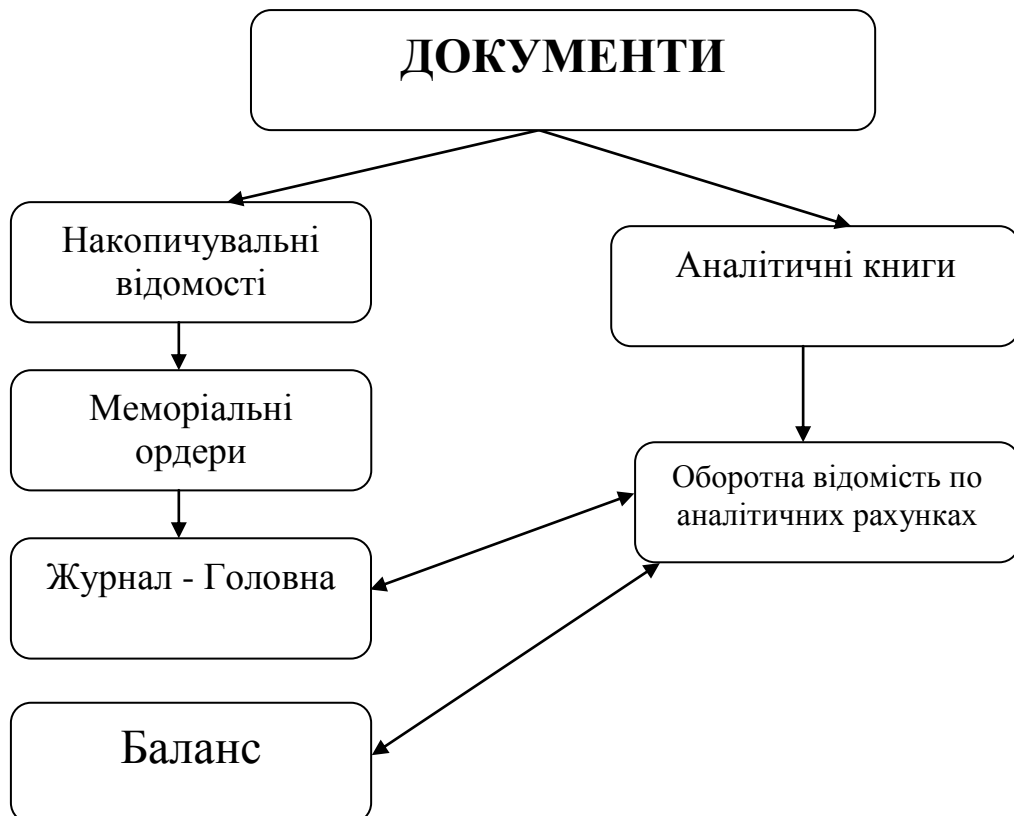


Рис. 4. Схема обліку за формою "Журнал-Головна"

При застосуванні даної форми обліку більшість операцій протягом місяця групуються у допоміжних накопичувальних відомостях. За цими відомостями раз на місяць складаються меморіальні ордери.

Дані з меморіальних ордерів щомісячно заносять до реєстру синтетичного обліку - книги "Журнал-Головна", яка являє собою оборотно-сальдовий баланс підприємства та є підставою для складання сальдового балансу встановленої форми. Облік в книзі "Журнал-Головна" ведуть, як правило, по синтетичних рахунках. Її відкривають на початку року записами сум залишків на початок року з аналогічного реєстру за минулий рік. Сума оборотів за місяць по дебету всіх рахунків повинна дорівнювати сумі оборотів по кредиту рахунків, а також підсумку графи "Сума по ордеру". Наступним рядком після оборотів за місяць виводять залишок кожного рахунку на початок наступного місяця.

Наведені недоліки обмежують сферу застосування форми ведення бухгалтерського обліку "Журнал-Головна". Вона застосовується лише на таких підприємствах, які користуються порівняно незначною кількістю синтетичних рахунків.

В процесі удосконалення меморіально-ордерної форми обліку обліковці поступово відмовляються від складання меморіальних ордерів, реєстраційних журналів і використовують досконалішу форму обліку - журнально-ордерну.

Сучасні процеси реформування бухгалтерського обліку та його гармонізація згідно з міжнародними стандартами вимагають пристосування існуючих форм обліку відповідно до змін, які відбуваються, що призвело до трансформування (видозмінення) журнально-ордерної форми обліку.

Для відображення в обліку операцій згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку чинним законодавством рекомендовано використання журнальної форми обліку.

Запропоновані реєстри розраховані на відображення документообігу невеликих і середніх підприємств.

Журнальна форма обліку передбачає складання журналів, відомостей, Головної книги, таблиць аналітичних даних, аркушів-розшифровок, реєстру депонованої заробітної плати, бухгалтерських довідок (у випадку здійснення відповідних операцій).

Журнали є основними регістрами синтетичного, а в окремих випадках при невеликому обсязі облікової інформації і регістрами аналітичного обліку.

Відомості, аркуші-розшифровки призначені для аналітичного обліку об'єктів, попереднього накопичення, групування та узагальнення облікової інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах. Бухгалтерські довідки використовуються для виправлення помилок минулих звітних періодів.

Головна книга використовується для узагальнення облікових записів у журналах, взаємної перевірки облікових записів за рахунками бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Записи у журнали здійснюються з кредиту одного (або декількох) синтетичних рахунків до дебету багатьох рахунків синтетичного обліку, а в деяких журналах навіть до дебету субрахунків бухгалтерського обліку та інших складових аналітичного обліку (статті, елементи). Головна книга передбачає щомісячне перенесення підсумків облікових записів журналів до окремого аркушу, який виділяється одному синтетичному рахунку.

Порядок ведення облікових регістрів, виправлення в них помилок, узгодженості даних синтетичного і аналітичного обліку затверджено законодавством. Формат (розмір) регістрів бухгалтерського обліку для виготовлення (друку) є орієнтирними та можуть удосконалюватись підприємством з врахуванням специфіки його діяльності.

Невеликі підприємства використовують спрощену форму ведення бухгалтерського обліку. Малі підприємства з простим технологічним процесом виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, з невеликим обсягом господарських операцій, можуть застосовувати спрощену форму обліку, яка ведеться:

- 1) за простою формою бухгалтерського обліку (без використання реєстрів обліку майна малого підприємства);
- 2) за формою обліку з використанням реєстрів обліку майна малого підприємства.

Для організації обліку за спрощеною формою мале підприємство на підставі типового Плану рахунків бухгалтерського обліку складає робочий план рахунків, який дозволяє вести облік засобів та джерел їх утворення в реєстрах на основі головних рахунків та забезпечує контроль за наявністю і збереженням майна, виконанням зобов'язань та достовірністю даних бухгалтерського обліку.

При використанні спрощеної форми бухгалтерського обліку використовують книги обліку господарських операцій, в яких відображають залишки на бухгалтерських рахунках та реєструють усі операції, здійснені на підприємстві, у хронологічній послідовності.

Для цього потрібні чотири книги: книга грошових операцій, книга продаж, книга придбання, книга нарахування заробітної плати. Серед них книга грошових операцій є єдиною, де знаходять відображення всі платежі і доходи підприємства.

Окрім розглянутих вище форм застосовується і сучасна комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку, яка базується на використанні персональних комп'ютерів. Практичне її застосування залежить від набору технічних засобів і вибору організаційних форм їх використання. Таблично-автоматизована форма обліку ведеться з використанням комп'ютерної техніки. За допомогою спеціальних програм дані первинних документів групуються і узагальнюються безпосередньо на комп'ютері, в результаті чого користувач отримує інформацію, еквівалентну за змістом інформації реєстрів синтетичного та аналітичного обліку.

4. Організація архіву документів

З метою дотримання належного порядку в системі документообігу, а за потреби - встановлення слабких місць у графіку повинні бути зазначені прізвища конкретних посадових осіб, які виписують, підписують, передають окремо взятий документ до бухгалтерії для обробки і подальшого зберігання. При цьому здають первинні документи на підставі складеного реєстру (зразок 1).

Зразок 1

Підприємство З АТ "Орбіта"

Код за ЄДРПОУ 22916279

КодзаУКУД _____

_____ (структурний підрозділ)

РЕЄСТР N8 _____

приймання-здачі документів

по надходженнях в бухгалтерію за 01 серпня 200__р

<i>№ групи матеріалів чи номенклатурної</i>	<i>Назва документа чи групи документів</i>	<i>Кількість документів</i>	<i>Номери первинних документів</i>	<i>Примітка</i>
005	Накладна видаткова	1	754	
006	Накладна прибуткова	1	1378	
	І так далі			

Всього прийнято документів *два* (літерами)

"01" серпня 200__р. Здав Зберігайко _____ комірник Зберігайко З.О. _____

(підпис)

(розшифрування

підпису)

"01" серпня 200__р. Прийняв Берлага _____

бухгалтер Берлага Б.А. _____

(підпис)

(розшифрування

підпису)

Контроль за дотриманням документообігу здійснює головний бухгалтер підприємства.

В графіку рекомендується своєчасно робити необхідні позначки та регулярно повідомляти керівництво підприємства про дотримання встановлених строків здачі документації.

Графіки виправдовують своє призначення тільки при їх неухильному виконанні. За дотриманням графіка повинен здійснюватись поточний контроль. Його результати потрібно враховувати при підведенні підсумків оцінки роботи структурних підрозділів та окремих осіб.

Заключним етапом документообігу виступає формування справ облікової служби для організації поточного і довготривалого зберігання по кожному їх виду.

Перед передачею до архіву первинні документи, які відносяться до певного облікового реєстру, комплектують в хронологічному порядку з оформленням довідки для архіву, де зазначається:

- 1) найменування облікового реєстру, до якого відносяться такі первинні документи;
- 2) період, до якого відносяться скомплектовані документи;
- 3) перелік скомплектованих первинних документів;
- 4) дата комплектації і передачі документів до архіву;
- 5) підпис відповідальної особи.

Відповідальність за стан зберігання та цілісність документів несуть особи, уповноважені головним бухгалтером або іншою особою, яка здійснює бухгалтерський облік на підприємстві.

З моменту заведення і до моменту передачі до архіву підприємства справи зберігаються за місцем їх формування, у зв'язку з цим необхідно розрізняти поточний та постійний архів облікових документів.

Поточний архів створюється в бухгалтерії для зберігання документів за поточний рік чи місяць, по яких складено і подано за встановленими

адресами бухгалтерську звітність і ті, до яких працівники бухгалтерії часто звертаються.

Згідно з правилами архівної роботи документи минулого року зберігаються в бухгалтерії протягом всього наступного року, після чого здаються до постійного архіву підприємства. ,

До способів зберігання рознесених по бухгалтерських регістрах документів відносять: кореспондентський, предметний і хронологічний (рис. 5).

<i>Способи зберігання</i>	
<i>Кореспондентський</i>	за установами та особами за операціями та питаннями за порядком номерів меморіальних статей, журналів
<i>Предметний</i>	
<i>Хронологічний</i>	

Рис. 5. Способи зберігання документів

Порядок поточного зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку призначений забезпечити швидкість і зручність пошуку необхідного документу. Поточний архів заснований на чіткій класифікації документів і системному формуванні їх в справі.

Принципи формування справ бухгалтерського архіву:

Первинні документи, як правило, зберігаються окремо від регістрів бухгалтерського обліку.

Кожна партія первинних документів за поточний місяць, яка відноситься до певного регістру бухгалтерського обліку, комплектується окремо в хронологічному порядку і супроводжується довідкою для архіву, в якій зазначається місяць і рік, шифр синтетичного обліку, номери документів (з № ... по №... включно) і кількість листків.

Касові документи, авансові звіти, виписки банків з доданими документами інші документи (наприклад, рахунки-фактури) повинні бути

підібрані в хронологічному порядку і по закінченні поточного місяця переплетені.

Кожна справа повинна мати заголовок, який повинен бути коротким і точним, при його складанні необхідно враховувати строки зберігання документів.

Всі документи, які ведуться на підприємствах, формуються в *справи* відповідно до затвердженої номенклатури.

Порядок розподілу справ в номенклатурі може бути наступним:

1. Організаційно-розпорядча документація вищестоящих органів.
2. Внутрішня організаційно-розпорядча документація (положення, накази тощо).
3. Первинні документи.
4. Облікові реєстри.
5. Планова і звітна документація.
6. Листування.

Розміщення справ супроводжується присвоєнням індексів, тобто умовним позначенням кожної справи. Індекс справи містить номер структурного підрозділу і порядковий номер заголовку справи.

Сформована номенклатура справ затверджується керівником підприємства.

Поточний архів підприємства можна зберігати в папках, або зв'язаних пачках на стелажах, полицях, у шафах і ящиках столів у приміщенні бухгалтерії, якщо вона в неробочий час надійно замикається, що виключають можливість їх втрати або псування. У випадку втрати або знищення первинних документів керівник підприємства призначає комісію по розслідуванню причин їх втрати або знищення. Результати роботи комісії

оформлюють актом, який затверджується керівником підприємства. Одразу ж після складання бухгалтерського звіту за місяць, до якого належать документи поточного архіву, їх передають до постійного архіву.

Постійний архів організують у спеціально обладнаному приміщенні зі стелажми для розміщення на них папок з документами. Входить до архіву мають право тільки головний бухгалтер і завідувач архівом (архіваріус). Обов'язки архіваріуса можуть бути покладені на будь-кого з працівників центральної бухгалтерії, призначеного наказом керівника. В постійному архіві зберігаються документи, що передаються з поточних архівів, бухгалтерські реєстри, річна і квартальна звітність.

Прийняті на зберігання справи архіваріус реєструє в архівній книзі, зі зазначенням на кожній папці її номеру за архівною книгою. Архівна книга орієнтовно може мати таку форму:

<i>Дата прийнята на зберігання</i>	<i>Номер папки (справи)</i>	<i>Назва справи</i>	<i>Рік і місяць</i>	<i>Зміст</i>		<i>Кількість аркушів</i>	<i>Примітка</i>
				<i>Початковий номер</i>	<i>Кінцевий номер</i>		
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>

Архіваріус зобов'язаний щорічно вибракувати справи, термін зберігання яких минув, робити про це відмітку в архівній книзі, стежити за збереженістю і порядком архіву. Ключі від архіву зберігаються в архіваріуса. Справи з архіву архіваріус видає тільки за письмовою вимогою головного бухгалтера. При цьому на місце виданого документа прикріплюють розписку особи, яка взяла його в тимчасове користування.

Тривалість зберігання документів у постійному архіві різна. Строки зберігання документів наведені на підставі переліку типових документів, які створюються в результаті діяльності держкомітетів, міністерств, відомств та інших установ, організацій, підприємств із зазначенням строку зберігання". Рекомендується дотримуватися строків зберігання документів, тому що у випадку відсутності (в зв'язку зі знищенням) первинних документів на підприємстві, працівники податкових служб можуть вимагати їх відновлення. Документи зі строком зберігання не більше одного року можна здавати до архіву після звичайного підшивання в папки або в пачки будь-якої

товщини без картонної обкладинки. Решту документів слід оформлювати в папки до 2,5 см товщини. На верхній обкладинці кожної папки зазначають: назву підприємства, назву справи, індекс справи - за номенклатурою виробництва, рік і місяць початку та закінчення справи. На внутрішній стороні нижньої обкладинки проставляють кількість аркушів у папці (аркуші попередньо нумерують кольоровим олівцем), а також перший та останній номер журналу.

Для роботи в архіві потрібно дотримуватись *систематизації архівного зберігання документів*, яка полягає у визначенні правил зберігання інформації, її пошуку і використання для управлінських рішень і ділових процедур. З цією метою створюється опис справ.

Опис справ - це архівний довідник, що являє собою систематизований перелік заголовків справ і призначений для розкриття складу і змісту справ, закріплення їх систематизації всередині фонду та обліку справ. Описи складаються окремо на:

- 1) справи постійного зберігання;
- 2) справи тимчасового (понад 10 років) зберігання;
- 3) справи щодо особового складу та інші однотипові справи;
- 4) справи, що складаються із специфічних, характерних тільки для цієї організації, документів (раціоналізаторські пропозиції, судові та слідчі справи, наукові звіти за темами тощо);
- 5) службові відомчі видання.

Окремий опис являє собою перелік справ із самостійною порядковою закінченою нумерацією.

Паперові архіви займають корисну площу приміщень і характеризуються низьким рівнем організації пошуку необхідної інформації. Перехід на систему електронного документообігу сприяє вирішенню цієї проблеми, але для цього паперові документи спочатку слід перевести в електронну форму.

Електронний архів вирішує завдання архівного зберігання електронних документів в рамках документального забезпечення управління.

Стороннім особам (юридичним або фізичним) справи у тимчасове користування видаються з дозволу керівника підприємства. Вилучати документи зі справи постійного зберігання заборонено. Як виняток це допускається з дозволу керівника підприємства причому обов'язковим є залишення у справі засвідченої копії документа. Копія засвідчується підписом посадової особи, відповідальної за зберігання документів, та печаткою підприємства.

Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законами.

Вилучення і здійснюється лише в присутності тих посадових осіб підприємства, у яких вилучаються документи.

При відсутності посадових осіб підприємства, у яких здійснюється вилучення документів, таке вилучення може здійснюватися лише на підставі мотивованої постанови слідчого по заведеній кримінальній справі в порядку, визначеному Кримінально-процесуальним кодексом України. Така ситуація можлива при спробі вилучення документів у нічний час, у вихідні і святкові дні, при відсутності працівників і керівництва підприємства на їх робочому місці, з інших причин.

Посадова особа підприємства має право у присутності представників органів, які здійснюють вилучення, зняти копії документів, що вилучаються, (із зазначенням підстави і дати вилучення). Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

Якщо вилучають недооформлені томи документів, то з дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, працівники підприємства можуть дооформити ці папки (зробити опис, пронумерувати аркуші, прошнурувати, опечатати, засвідчити своїм підписом та печаткою).

Вилучення оформлюється Протоколом (актом), копія якого надається під розписку відповідній посадовій особі підприємства.

У разі повернення зазначеними органами документів, раніше вилучених, такі документи приймаються під розписку відповідною посадовою особою підприємства та разом із рішенням про повернення підшиваються до тих же томів, з яких були вилучені та в яких знаходяться постанови про вилучення, реєстр і копії таких документів.

У разі пропажі або знищення первинних документів, облікових реєстрів або звітів керівник підприємства письмово повідомляє про це правоохоронні органи та письмовим розпорядженням (наказом) призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропажі або знищення. Для участі у роботі комісії запрошуються представники слідчих органів, охорони та державного пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформлюються актом, який затверджується керівником підприємства. Копія акта надсилається органу, в сфері управління якого перебуває підприємство, а також державній податковій інспекції у 10-денний строк.

Ті бухгалтерські документи, термін зберігання яких закінчився та за якими державна податкова інспекція провела перевірку з питань дотримання податкового законодавства і які не стосуються слідчих або судових справ у разі виникнення спорів, підлягають знищенню.

Для знищення документів, створюється експертна комісія, до складу якої входять як працівники підприємства, так і працівники Держархіву: голова - заступник керівника, секретар - керівник архівного підрозділу або відділу кадрів, члени комісії - провідні спеціалісти підприємства. Свої засідання комісія провадить не менше одного разу на рік. Рішення комісії вважається правомірним, якщо на її засіданні були присутні не менш як дві третини її складу і за таке рішення проголосувала більшість її членів, присутніх на засіданні. Комісія є дорадчим органом, її рішення обов'язкові

для виконання всіма структурними підрозділами підприємства після затвердження керівником підприємства.

Завдання комісії - організація і проведення спільно з діловодною службою та архівним підрозділом підприємства (на малих підприємствах відповідальним за діловодство працівником) щорічного відбору документів для подальшого зберігання або знищення, здійснення контролю за організацією документообігу. Комісія затверджує опис справ, віднесених попередньою експертизою цінності документів до Національного архіву, номенклатури справ поточного діловодства, акти про вилучення документів, не віднесених експертизою до Національного архіву.

Після завершення експертизи цінності документів складають описи справ постійного і тривалого (понад 10 років) зберігання та акт про виділення для знищення документів, що не підлягають зберігання. Усі ці документи подаються на затвердження керівнику підприємства.

Утилізація документів проводиться шляхом їх спалювання або передачі до пункту вторинної сировини з обов'язковим отриманням приймально-передавальної накладної із зазначенням кількості справ, ваги та з печаткою такого підприємства. В архівній книзі зазначають, які справи вилучені з архіву. Після цього складається опис таких документів і акт про вилучення для знищення .

Потім опис і акт разом із супровідним листом на ім'я голови комісії регіонального відділення Держархіву передаються секретарю архіву. Ці документи розглядаються на засіданні експертної комісії архіву. У випадку позитивного рішення експертної комісії на описі і акті ставляться позначки архіву - підписи, печатка і передають їх на підприємство.

Акти на вилучення з архіву справ з документами зберігаються у головного бухгалтера підприємства.

При регіональних відділеннях Держархіву зазвичай існують госпрозрахункові підприємства, які надають платні послуги по відборі, сортуванню і прийняттю на знищення і зберігання документів підприємства.

Підприємство може укласти договір на виконання таких послуг. Після цього по опису і передавальній накладній передаються всі непотрібні документи (які підлягають знищенню і ще не підлягають знищенню) на підприємство архіву. Спеціалісти архіву здійснюють сортування документів на ті, що підлягають знищенню, і ті, що підлягають зберіганню в їх архіві. Складаються відповідні описи і акти на знищення. Відповідальність за правильність сортування і знищення документів підприємства несе підприємство архіву. Підприємству необхідно для цього надати копії Актів перевірки діяльності контролюючими органами.

З часом підприємство, де зберігаються ваші документи, відслідковує строк зберігання яких документів вийшов, і після підтвердження підприємством того, що періоди роботи підприємства, до яких відносяться ці документи, пройшли перевірку, складає опис і акт на знищення з передачею на підприємство.

При реорганізації підприємства з передачею його функцій іншому підприємству (правонаступнику) останнє приймає за актом всі незавершені діловодства справи підприємства, що реорганізується, та його архів.

При ліквідації підприємства що не має правонаступника, документи повинні бути прийняті архівним підрозділом при органі місцевої адміністрації. Якщо йдеться про документи, діючого підприємства, то за методичною допомогою з систематизації документів, проведення експертизи їх цінності і підготовки до знищення краще звернутись до місцевої державної архівної установи.

Відповідальність за знищення документів з порушенням вимог чинного законодавства передбачена ст. 193 Кримінального кодексу України (позбавлення волі строком від одного до трьох років, або виправні роботи на той же строк, або штраф до сорока мінімальних розмірів заробітної плати).

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Технічне забезпечення бухгалтерського обліку і аналізу охоплює вибір тієї або іншої форми бухгалтерського обліку, встановлення відповідного порядку реєстрації господарських операцій і оснащення бухгалтерії технічними засобами, потрібними для якісного ведення обліку та аналізу.

Організація технічного забезпечення базується на застосовуванні методичних і керівних матеріалів, а також технічної документації. Методичні та керівні матеріали поділяються на загальносистемні, спеціалізовані та нормативно-довідкові документи. До складу загальносистемних матеріалів належать державні та галузеві стандарти. Спеціалізовані керівні матеріали — це різного роду методики вибору комплексних технічних засобів у цілому та окремих його складових частин, побудови технологічного процесу перетворення інформації.

Поточний облік як частина облікового процесу зумовлює ті організаційні елементи, сукупність яких формує його як об'єкт організації. Цими об'єктами є облікові номенклатури поточного обліку (дані, показники), носії облікових номенклатур (облікові реєстри і документи, що їх складають на цьому етапі облікового процесу), документообіг та забезпечення облікового процесу.

Кожний об'єкт організації складається з різних видів робіт. Їх зміст і відрізняє ці об'єкти від об'єктів організації первинного обліку, які містять ту саму назву. Нового змісту набувають номенклатури поточного обліку. Основними видами носіїв інформації (номенклатури) є облікові реєстри.

До оформлення і змісту документів ставляться певні вимоги: своєчасність складання, достовірність показників і правильність оформлення. Документи повинні містити всі необхідні показники (реквізити), що характеризують господарські операції.

Первинні документи, складені в різних господарських підрозділах передають до бухгалтерії, де їх перевіряють, розцінюють, групують і роблять бухгалтерські записи.

Для контролю за надходженням і своєчасним опрацюванням документів дають план-графік документообороту. Продуктивність праці обліковців значною мірою залежить від обраної форми обліку та організації її структури. Якщо форма базується на розподілі праці бухгалтерів, дозволяє відокремити логічні, контрольні функції бухгалтера від рахункових, арифметичних, то швидкість обробки даних суттєво зростає.

Облікові реєстри складаються щомісяця та підписуються виконавцями та головним бухгалтером або особою на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства.

Кожен обліковий працівник повністю відповідає за доручену йому ділянку роботи, за точне й своєчасне виконання покладених на нього обов'язків, за дотримання встановленого порядку. У розділі «Відповідальність» перераховуються найважливіші функції, за виконання яких кожен працівник відповідає персонально (передусім за дотримання графіка документообороту на своїй ділянці, грамотне та якісне оформлення облікової документації, за своєчасне складання і здачу бухгалтерської звітності статистичним органам, банку, райфінвідділу вищестоящій організації).

Список використаних джерел

1. Бакун Ю. Розвиток світової інформаційної системи та особливості обліку запасів у процесі стандартизації системи рахівництва в Україні // Вісник Київського національного ун-ту ім.Т.Шевченка. – К.: 2014. – № 14. – С.64-66.
2. Безруких П.С. Бухгалтерский учет / Безруких П.С., Чумаченко Н.Г. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 197 с.
3. Бейзимер В.Ф. Учет материальных ресурсов. – М.: ФиС, 2014. – 193 с.
4. Белобжецкий А. Бухгалтерский контроль // Бухгалтерский учет. – 2012. – № 6. – С. 34-38.
5. Белова І. М. Сутність управлінського обліку та його місце в системі управління підприємством / І. М. Белова // Інноваційна економіка. – 2012. – №1 (27). – С.169-172.
6. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
7. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. Ф. Бруханський, О. П. Скирпан. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 444 с.
8. Бруханський Р. Ф. Методологія наукових досліджень і викладання облікових дисциплін : конспект лекцій / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 114 с.
9. Бухгалтерский учет: Учебник / Под общ. ред. И. Е.Тишкова, А. И. Прище-пы. / 3-е изд., исправл. и доп. – М.: Высшая школа, 2013. – 688 с.
10. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П. С. Безруких. 2-е изд. перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2013. – 576 с.
11. Велш Глен А., Шорт Даніел Г. Основи фінансового обліку. / Пер. з англ. О.Мінін, О.Ткач. – К., 2013. – 943 с.
12. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р., № 996 – XIV (зі змінами та доповненнями).
13. Зубілевич С. Я. Основи аудиту. – К.: Ділова Україна, 2014. – 374 с.

14. Інструкція з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції на підприємствах промисловості.
15. Кузьмінський А.М., Кузьмінський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник – К.: „Все про бухгалтерський облік”, 2006. – 288 с.
16. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік: Навчальний посібник. – К.: Вид-во “Центр учбової літератури”, 2003. – 524 с.
17. Марченко А. К. Бухгалтерский учет. – Мн.: «Высшая школа», 2014. – 432 с.
18. Масалимов Ю.А. Совершенствование учета и контроля материальных запасов в пищевой промышленности. – К.: Знание, 2009. - 16 с.
19. Мельничук Г.М. Анализ хозяйственной деятельности. – К.: Вища школа, 2007. – 318 с.
20. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 (з врахуванням змін і доповнень).
21. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 21 лютого 2008 р. № 73.
22. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку // Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356.
23. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390.
24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 41 „Сільське господарство”.

25. Скирпан О. П., Палюх М. С. Фінансовий облік: Навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2008. – 407 с.
26. Словник-довідник фінансиста АПК / За ред. П.Т. Саблука та М.Я. Дем'яненка. – К.: Ін-т аграрної економіки УААН, 2014. – 324 с.
27. Сопко В. Бухгалтерський облік і звітність: Навч. посібник. – К.: 2013. – 448 с.
28. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – К.: 2011. – 498 с.
29. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. / 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2014. – 578 с.